Tribunal administratif
du Grand-Duché de Luxembourg
3e chambre

N° 33548 du rôle
Inscrit le 30 octobre 2013

Audience publique du 1er octobre 2014

Recours formé par la société anonyme ...,
contre un bulletin de la valeur unitaire et de la base d'assiette de l'impôt foncier
et contre une décision de refus implicite du directeur de l'administration des Contributions directes
en matière d'impôt foncier

JUGEMENT

Vu la requête inscrite sous le numéro 33548 du rôle et déposée au greffe du tribunal administratif le 30 octobre 2013 par Maître Elisabeth Alex, avocat à la Cour, inscrite au tableau de l'Ordre des avocats à Luxembourg, au nom de la société anonyme ..., établie et ayant son siège social à L-, représentée par son conseil d'administration actuellement en fonctions, inscrite au registre de commerce et des sociétés de Luxembourg sous le numéro…, tendant à la réformation du bulletin de la valeur unitaire et de la base d'assiette de l'impôt foncier n° … du 10 janvier 2013 et d'une décision implicite de refus, ainsi qualifiée, du directeur de l'administration des Contributions directes rendue sur recours gracieux ;

Vu le mémoire en réponse du délégué du gouvernement déposé au greffe du tribunal administratif le 20 janvier 2014 ;

Vu le mémoire en réplique déposé au greffe du tribunal administratif le 19 février 2014 par Maître Elisabeth Alex au nom et pour compte de la société anonyme ... ;

Vu les pièces versées en cause et notamment le bulletin déféré ;

Le juge-rapporteur entendu en son rapport, ainsi que Maître Elisabeth Alex et Monsieur le délégué du gouvernement Sandro Laruccia en leurs plaidoiries respectives à l'audience publique du 24 septembre 2014.

En date du 10 janvier 2013, le service des évaluations immobilières de l'administration des Contributions directes, ci-après désigné par « le service des évaluations immobilières », émit à l'égard de la société anonyme ..., ci-après dénommée « la société ... », un bulletin de la valeur unitaire et de la base d'assiette de l'impôt foncier n° …, ci-après désigné par « le bulletin n° … ».

Par un courrier de son mandataire du 13 mars 2013, la société ... introduisit une réclamation auprès du directeur de l'administration des Contributions directes, ci-après dénommé « le directeur », à l'encontre du bulletin n° … précité.

A défaut de réponse du directeur, la société ... a fait introduire un recours tendant à la réformation du bulletin n° … du 10 janvier 2013 précité ainsi que contre une décision implicite de refus, ainsi qualifiée, du directeur rendue suite au recours gracieux précité.

Le délégué du gouvernement conclut à l'irrecevabilité du recours en ce qu'il est dirigé contre la décision implicite de refus du directeur au motif qu'une telle fiction juridique ne serait pas prévue par les dispositions légales pertinentes.

Il résulte d'une lecture combinée des dispositions du § 228 de la loi générale des impôts du 22 mai 1931, appelée « *Abgabenordnung* », en abrégé « *AO* », et de l'article 8, paragraphe (3), point 3 de la loi du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif, tel qu'il est interprété par la Cour administrative,[1] que le tribunal administratif statue comme juge du fond sur le recours dirigé par un contribuable contre un bulletin d'impôt lorsque le directeur n'a pas statué sur les mérites d'une réclamation endéans un délai de six mois. Le tribunal administratif est partant compétent pour connaître du recours en réformation introduit contre le bulletin n° ….

Le recours est encore recevable pour autant qu'il est dirigé contre le bulletin n° … pour avoir été introduit dans les formes et délai de la loi.

Tel que relevé par le délégué du gouvernement, la loi du 7 novembre 1996 ne prévoyant pas que le contribuable puisse déférer au tribunal une décision implicite de refus suite au silence gardé par le directeur par rapport à un recours gracieux introduit contre un bulletin, le recours, pour autant qu'il est dirigé contre une telle décision implicite de refus, est irrecevable pour défaut d'objet.

A l'appui de son recours, la demanderesse expose que les sociétés …, la société … S.A. et elle-même auraient toutes les trois leur siège social à L-…, et seraient propriétaires de terrains respectivement de bâtiments dans ledit parc d'activités.

Elles se seraient vues notifier plusieurs bulletins et bulletins complémentaires de la valeur unitaire et de la base d'assiette de l'impôt foncier, tous datés du 10 janvier 2013.

Or, l'analyse détaillée de l'ensemble de ces bulletins l'aurait amené au constat qu'un des bulletins ferait double emploi avec trois autres bulletins dans la mesure où la valeur unitaire de la base d'assiette de son terrain y serait déjà prise en compte.

En droit, la demanderesse fait valoir que le bulletin déféré aurait fixé la valeur unitaire des parcelles cadastrées sous les numéros … et … pour une construction industrielle ou commerciale. Il s'agirait en l'espèce du bâtiment de l'ancienne usine exploitée par elle et du terrain dont la société …. serait propriétaire. Or, à l'examen de l'ensemble des bulletins de la valeur unitaire et de la base d'assiette de l'impôt foncier émis le 10 janvier 2013 à l'encontre des trois sociétés précitées, il apparaîtrait que le bulletin déféré ferait double emploi avec deux autres bulletins adressés à son encontre, en l'occurrence les bulletins n^{os} … et ….

A cet égard, elle donne à considérer que les parcelles de terrains cadastrées sous les n° … et … appartiendraient à la société …. et que le bulletin n° … adressé à cette dernière aurait

[1] Voir CA 14 janvier 2010, n° 25846C du rôle, Pas. adm. 2012, v° Impôts, n° 725 et les références y citées

fixé la valeur unitaire et la base d'assiette de l'impôt foncier s'agissant de l'immeuble non-bâti.

Cependant, les bulletins n^{os} … et … lui adressés fixeraient pour ces parcelles de terrains la valeur unitaire et la base d'assiette de l'impôt foncier pour la construction industrielle ou commerciale, à savoir pour son nouveau bâtiment et pour l'ancien. Etant donné que les bulletins n° …, … et … fixeraient l'ensemble de la valeur unitaire et de la base d'assiette pour le terrain et la construction des parcelles cadastrales citées ci-avant, le bulletin déféré ferait double emploi avec ceux-ci et devrait être annulé.

La demanderesse conteste encore l'applicabilité à sa situation du § 7 de la loi modifiée sur l'impôt foncier du 1er décembre 1936 invoqué par le délégué du gouvernement dans le cadre de son mémoire en réponse à sa situation.

Le délégué du gouvernement conclut au rejet du recours.

En ce qui concerne de prime abord le reproche de la demanderesse d'un double emploi des bulletins visés dans son recours, force est au tribunal de constater qu'il ressort des pièces versées en cause, et notamment du dossier administratif, ainsi que des explications du délégué de gouvernement fournies en cours d'instance contentieuse, non autrement contestées par la demanderesse, que le bulletin déféré n° … concerne à la fois la construction appartenant à la société ... ainsi que les parcelles inscrites au cadastre sous les n^{os} … et … appartenant à la société …, parcelles grevées d'un bail emphytéotique suivant l'acte notarié du 8 juillet 2004 conclu entre la société … et la société …, actuellement la demanderesse. D'un autre côté, les bulletins n^{os} … et …concernent les immeubles construits sur des terrains appartenant à la société …, inscrits sous d'autres numéros cadastraux.

Dès lors, étant donné qu'il résulte des éléments soumis à l'appréciation du tribunal que les trois bulletins concernent des immeubles différents, le reproche d'un double emploi n'est pas fondé.

Quant à la contestation de la demanderesse relative à l'application du § 7, alinéa 1er, point 3 de la loi modifiée sur l'impôt foncier du 1er décembre 1936, disposant : « *(1) Schuldner der Grundsteuer ist :*

[…]

3. Im Falle des Erbbaurechts […] *der Berechtigte für den Grund und Boden und wenn dieser bebaut ist, auch für die darauf stehenden Gebäude* »,

Force est au tribunal de constater que par acte authentique du 8 juillet 2004, le terrain concerné par le bulletin déféré a été grevé d'un bail emphytéotique, c'est-à-dire d'un « *Erbbaurecht* » au sens du § 7, alinéa 1er, point 3 de la loi modifiée sur l'impôt foncier du 1er décembre 1936, au profit de la demanderesse, de sorte que c'est à bon droit que le bulletin déféré a été émis à son égard en tant que bénéficiaire du bail emphytéotique, selon les pourcentages y retenus, et non à l'égard du propriétaire du terrain, à savoir la société …

Partant, le moyen afférant laisse d'être fondé.

Il suit de l'ensemble des considérations qui précèdent que le recours en réformation est à rejeter pour ne pas être fondé.

Par ces motifs,

le tribunal administratif, troisième chambre, statuant à l'égard de toutes les parties ;

reçoit le recours en réformation en tant qu'il est dirigé contre le bulletin de la valeur unitaire et de la base d'assiette de l'impôt foncier n° … du 10 janvier 2013 ;

le déclare irrecevable pour le surplus ;

au fond le déclare non fondé, partant en déboute ;

condamne la partie demanderesse aux frais.

Ainsi jugé par :

Claude Fellens, vice-président,
Annick Braun, premier juge,
Jackie Maroldt, attaché de justice,

et lu à l'audience publique du 1er octobre 2014 par le vice-président en présence du greffier Judith Tagliaferri.

s. Judith Tagliaferri s.Claude Fellens

Reproduction certifiée conforme à l'original
Luxembourg, le 02 octobre 2014
Le greffier du tribunal administratif